

AKUNTANSI PAJAK PENGHASILAN ANTARA TEORI DAN PRAKTEK

Antonius Herusetya

Fakultas Ekonomi Universitas Pelita Harapan

Abstract

Companies compute pretax financial income (or income for book purposes) in accordance with generally accepted accounting principle. They compute taxable income (or income for tax purposes) in accordance with prescribe tax regulations. Because tax regulations and GAAP differ in many ways, so frequently do pretax financial income and taxable income. Differences may exist, for example in the timing of revenue recognition and the timing of expence recognition.

Keywords: *PSAK 46, Aktiva Pajak Tangguhan, Kewajiban Pajak Tangguhan, Perbedaan Sementara*

PENDAHULUAN

Pajak penghasilan merupakan unsur penting dalam laporan keuangan. Perlakuan akuntansi yang salah atas pajak penghasilan dapat mengakibatkan masalah dikemudian hari, terlebih lagi bila dilakukan pemeriksaan pajak dari Kantor Pemeriksaan Pajak (Karikpa). Akuntansi pajak penghasilan meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan dalam laporan keuangan diatur dalam PSAK nomor 46. Akuntansi pajak penghasilan ini mulai diterapkan tanggal 1 Januari 1999 untuk perusahaan public dan tanggal 1 Januari 2001 untuk perusahaan non- public (par. 86 PSAK 46). PSAK 46 mengharuskan perusahaan memerlukan konsekuensi pajak dari suatu transaksi keuangan sama

dengan cara perusahaan memerlukan transaksi keuangan yang terjadi. Perubahan orientasi dari versi lama yang bersifat *income statement approach* menjadi *balance sheet approach* akan menambah variasi baru bagi penyaji laporan keuangan, yang diperkirakan akan mendapati berbagai masalah untuk memahami secara teoritis maupun secara teknis pada saat mengimplementasikannya.

Seperti diketahui, audit khusus atas Semen Padang menemukan sejumlah akun- akun dalam laporan keuangannya tidak memiliki cukup bukti pendukung. Pada tahun 2002 ditemukan transaksi- transaksi tertentu yang berdampak pada harga pokok penjualan dan laba kurs sebesar Rp 67 miliar. Sedangkan pada tahun 2003, akun persediaan Rp. 140 miliar, hutang pajak Rp. 24 miliar, kewajiban pajak tangguhan Rp. 131 miliar dan transaksi- transaksi tertentu senilai Rp. 95 miliar tidak memiliki cukup bukti. Hal ini berlanjut pada saldo keuangan 2004 Semen Padang sebesar Rp 218 miliar, dan turut mempengaruhi laporan keuangan Semen Gresik sebagai induk usaha. Akibatnya, Cemex Asia Holding Ltd. – salah satu pemegang saham, menolak laporan keuangan 2004 Semen Gresik (Tempo Interaktif, 30 Juni 2005). Lebih lanjut, hasil audit khusus yang dilakukan PwC terhadap Semen Padang periode 2002 dan 2003 antara lain menunjukkan potensi kewajiban pajak Rp 59,585 miliar (Noviardi, 2005)

Dengan adanya kasus tersebut diatas kita mendapati beberapa istilah terkait dengan akuntansi pajak penghasilan, bagaimana hutang pajak sebesar Rp. 24 miliar dan kewajiban pajak tangguhan Rp 131 miliar dapat mempengaruhi kewajaran laporan keuangan PT Semen Padang secara signifikan dan laporan keuangan konsolidasi PT Semen Gresik Tbk. sehingga opini atas laporan keuangan PT Semen Gresik dikualifikasikan- disebabkan opini audit atas PT Semen Padang mengalami kualifikasi.

Tulisan ini ingin menjelaskan garis besar perlakuan akuntansi pajak penghasilan dalam pelaporan keuangan perusahaan, termasuk akuntansi untuk aktiva dan kewajiban pajak tangguhan.

PEMBAHASAN

Pokok Pokok Akuntansi Pajak Penghasilan

Masalah utama akuntansi pajak penghasilan adalah bagaimana memper-tanggungjawabkan konsekuensi pajak pada periode berjalan dan periode mendatang untuk 1). Pemulihan nilai tercatat aktiva yang diakui pada neraca perusahaan atau pelunasan nilai tercatat kewajiban yang diakui pada neraca perusahaan: dan 2). Transaksi- transaksi pada periode berjalan yang diakui pada laporan keuangan perusahaan (par. 01 PSAK 46, FASB Statement No 109).

Amanat penerapan akuntansi pajak penghasilan mengharuskan penerapannya oleh semua entitas (*profit* dan *non- profit oriented*) yang menghitung PPh badan seperti PT, koperasi, lembaga bentuk usaha tetap, dana pensiun, yayasan dan lain- lain. Semua bentuk usaha hukum tersebut diharuskan menghitung PPh badan dan menyampaikan surat pemberitahuan tahunan (SPT) (Marom, 2002).

Laba yang dilaporkan pada SPT (laba fiskal) hampir selalu berbeda jumlahnya dengan laba yang dilaporkan pada laporan keuangan (laba komersial). Hal ini disebabkan karena adanya perbedaan dasar yang digunakan. Sebagai catatan, Kieso et al. (2007) mengatakan bahwa di beberapa negara, jumlah laba kena pajak sama dengan laba sebelum pajak sehingga konsekuensi akuntansi untuk laba menurut pajak dan akuntansi memiliki selisih yang tidak material.

Perbedaan perlakuan pengakuan pendapatan antara prinsip-prinsip akuntansi yang dilaporkan dalam laba sebelum pajak (laba komersial) dengan peraturan pajak penghasilan sebagaimana dilaporkan dalam laba kena pajak menyebabkan terjadinya perbedaan beban pajak dengan hutang pajak. Laba komersial sebelum pajak merupakan laba/rugi dalam laporan keuangan yang berhubungan dengan penghasilan sebelum dikenakan pajak yang diukur berdasarkan standar akuntansi keuangan untuk memberikan informasi kepada para pemangku kepentingan di luar perusahaan, yaitu dalam PSAK 46. Sedangkan laba kena pajak merupakan jumlah penghasilan yang digunakan

sebagai dasar penghitungan pajak (DPP), diukur berdasarkan ketentuan-ketentuan yang terdapat dalam undang-undang pajak yang berlaku (par. 9 PSAK 46).

Beberapa istilah yang digunakan dalam akuntansi perpajakan mengacu pada PSAK 46 antara lain kita kenal dengan istilah laba akuntansi, penghasilan kena pajak, beban pajak (*tax expense*) atau penghasilan pajak (*tax income*), dasar pengenaan pajak (DPP), pajak kini (*current tax*), kewajiban pajak tangguhan (*deferred tax liabilities*) dan aktiva pajak tangguhan (*deferred tax assets*) (par. 07 PSAK 46).

Kewajiban Pajak Tangguhan

Perbedaan sementara antara jumlah yang dilaporkan untuk tujuan pajak dengan tujuan akuntansi akan menyebabkan hutang pajak dapat ditangguhkan dari beban pajak penghasilan. Menurut PSAK 46 “Perbedaan sementara (*temporary differences*) adalah perbedaan antara jumlah tercatat aktiva atau kewajiban dengan DPP-nya”. (par. 07).

Perbedaan sementara ini merupakan perbedaan antara prinsip pelaporan berbasis pajak dari jumlah asset dan kewajiban dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (PABU) atas pelaporan jumlah asset dan kewajiban dalam laporan keuangan komersial, yang menyebabkan jumlah yang dikenakan dan dikurangkan pajaknya dimasa yang akan datang. Jumlah yang dikenakan pajak akan menaikkan laba kena pajak dimasa mendatang sedangkan jumlah yang dikurangkan akan menurunkan pajak penghasilan dimasa yang akan datang.

Kewajiban pajak yang ditangguhkan merupakan konsekuensi pajak yang ditangguhkan sebagai akibat timbulnya perbedaan sementara, hal ini menggambarkan bahwa akan terdapat kenaikan hutang pajak dimasa yang akan datang.

Sebagai contoh kasus sederhana PT Jaya Karya mempunyai penghasilan sejumlah Rp. 100.000 tiap tahun dari tahun 2003 hingga 2005. Biaya operasi tiap tahun adalah Rp 60.000, sedangkan tarif pajak efektif yang berlaku adalah 10%. Maka pada tahun 2003 beban pajak penghasilan PT Jaya

Karya berdasarkan PABU adalah Rp 4.000, yaitu 10% tarif pajak dikalikan dengan laba komersial Rp 40.000. Sehingga tiap tahun PT Jaya Karya memiliki beban pajak sebesar Rp 4.000 untuk tahun buku 2003 hingga 2005. Sedangkan menurut peraturan pajak yang berlaku DPP untuk tahun 2003 hingga 2005 adalah berdasarkan penghasilan yang diterima, bukan berdasarkan pengakuan pendapatan menurut akuntansi (par. 9 PSAK 46). Dengan demikian hutang pajak penghasilan untuk tahun 2003 dihitung berdasarkan laba kena pajak sebesar Rp 10.000 atau 10% tarif pajak penghasilan dikali Rp 10.000 laba kena pajak. Begitu pula selanjutnya dengan tahun 2004 dan tahun 2005. Perbedaan beban pajak menurut akuntansi dan hutang pajak menurut peraturan perpajakan inilah yang disebut perbedaan sementara.

Tabel berikut menunjukkan secara rinci contoh kasus diatas. Beban pajak terdiri dari dua komponen yaitu beban pajak tahun berjalan (beban pajak kini atau penghasilan kini) dan beban pajak yang ditangguhkan (pajak penghasilan tangguhan). Beban Pajak yang ditangguhkan merupakan kenaikan kewajiban pajak yang ditangguhkan dari saldo awal sampai dengan saldo akhir tahun periode akuntansi.

TABEL 1
PERBEDAAN SEMENTARA DAN KEWAJIBAN PAJAK TANGGUHAN
PT JAYA KARYA

Tahun	Pembukuan			Pajak			Perbedaan Sementara	
	Penghasilan	Biaya	Beban Pajak	Penghasilan	Biaya	Hutang Pajak	Penghasilan	Kewajiban Pajak Tangguhan
2003	100.000	60.000	4.000	70.000	60.000	1.000	30.000	3.000
2004	100.000	60.000	4.000	120.000	60.000	6.000	(20.000)	(2.000)
2005	100.000	60.000	4.000	110.000	60.000	5.000	(10.000)	(1.000)
Total	300.000	180.000	12.000	300.000	180.000	12.000	0	0

Berdasarkan tabel tersebut diatas dapat diiktisarkan saldo dari kewajiban pajak tangguhan dari tahun 2003 hingga akhir tahun 2005 sebagai berikut:

TABEL 2
KEWAJIBAN PAJAK TANGGUHAN PT JAYA KARYA
TAHUN 2003 - 2005

Kewajiban Pajak Tangguhan	2003	2004	2005
Saldo akhir	3.000	1.000	0
Saldo Awal	0	3.000	1000
Beban Pajak yang ditangguhkan	3.000	(2.000)	(1.000)
Beban Pajak tahun berjalan (kini)	1.000	6.000	5.000
Jumlah Beban Pajak	4.000	4.000	4.000

Ayat jurnal yang digunakan untuk mencatat beban pajak yang ditangguhkan pada akhir tahun 2003 adalah mendebit Beban Pajak Penghasilan Rp. 4000, mengkredit Hutang pajak Penghasilan Rp 1.000 dan mengkredit Kewajiban Pajak Tangguhan sebesar Rp. 3.000. Sedangkan untuk akhir tahun 2004 dibuat jurnal dengan mendebit Beban Pajak Penghasilan Rp. 4.000, mendebit Kewajiban Pajak Tangguhan Rp. 2.000 dan mengkredit Hutang Pajak Penghasilan Rp. 6.000.

Aktiva Pajak Tangguhan

Transaksi yang menyebabkan timbulnya kewajiban sampai dengan periode tertentu harus diestimasi untuk menghitung beban atau kewajiban tersebut dalam pembukuan yang akan menyebabkan perbedaan sementara. Hal ini disebabkan oleh karena undang-undang pajak tidak mengijinkan pengakuan atau pengurangan beban sampai dengan kewajiban tersebut dibayar.

Aktiva pajak yang ditangguhkan adalah kenaikan nilai pengembalian beban pajak dimasa yang akan datang sebagai akibat dari pengurangan terhadap jumlah perbedaan sementara yang terjadi pada akhir tahun berjalan. Untuk mempermudah perhitungan berikut adalah contoh kasus dari PT Sentosa Baru. Diasumsikan bahwa biaya yang dikeluarkan PT Sentosa Baru hanya biaya estimasi *warranty* produk sebagaimana dalam tabel 2. Berikut adalah data-

data sehubungan dengan penghasilan dan biaya jaminan produk untuk tahun 2004 dan 2005. Tarif pajak efektif adalah 10%.

TABEL 3
PERBEDAAN SEMENTARA DAN AKTIVA PAJAK TANGGUHAN
PT SENTOSA BARU

Thn	Pembukuan			Pajak			Perbedaan Sementara	
	Penghasilan	Biaya	Beban Pajak	Penghasilan	Biaya	Hutang Pajak	Pengurang dimasa mendatang	Aktiva pajak Tangguhan (keuntungan)
2004	3.000.000	300.000	270.000	3.000.000	0	300.000	300.000	30.000
2005	1.000.000	100.000	90.000	1.000.000	400.000	60.000	(300.000)	(30.000)
Total	4.000.000	400.000	360.000	4.000.000	400.000	360.000	0	0

Tabel diatas menunjukkan keuntungan pajak yang ditangguhkan (*deferred tax benefit*) yang merupakan komponen negatif beban pajak penghasilan. Keuntungan pajak yang ditangguhkan merupakan peningkatan nilai asset pajak yang ditangguhkan (*deferred tax asset*) dari saldo awal sampai akhir periode akuntansi. Berikut adalah mutasi yang mempengaruhi saldo Aktiva Pajak Tangguhan PT Sentosa Baru.

TABEL 4
AKTIVA PAJAK TANGGUHAN PT SENTOSA BARU
TAHUN 2004 DAN 2005

Aktiva Pajak Tangguhan	2004	2005
Saldo akhir	30.000	0
Saldo Awal	0	30.000
Beban Pajak yang ditangguhkan (keuntungan)	(30.000)	30.000
Beban Pajak tahun berjalan	300.000	60.000
Beban Pajak	270.000	90.000

Dari informasi tersebut diatas dapat dibuat ayat jurnal untuk mencatat pajak penghasilan tahun 2004 dan 2005. Pada akhir tahun 2004 didebit Beban

Pajak Penghasilan Rp. 270.000, debit Aktiva Pajak Tangguhan Rp. 30.000 dan mengkredit Hutang Pajak Penghasilan Rp. 300.000. Sedangkan pada akhir tahun 2005 didebit Beban Pajak Penghasilan Rp 90.000, mengkredit Hutang Pajak Penghasilan Rp. 60.000 dan mengkredit Aktiva Pajak Tangguhan Rp. 30.000.

Perbedaan Sementara dan Tetap

Terdapat akun- akun yang membuat perbedaan antara laba sebelum pajak dan laba kena pajak. untuk tujuan pengakuan akuntansi, perbedaan tersebut dikelompokkan ke dalam dua bentuk yaitu perbedaan permanen dan perbedaan sementara.

Perbedaan Sementara

PSAK 46 mengharuskan perusahaan untuk mengakui kewajiban pajak tangguhan dan aktiva pajak tangguhan sebagai konsekuensi perpajakan yang timbul dari pengakuan terhadap aktiva dan kewajiban dalam laporan keuangan.

Perbedaan sementara yang mengakibatkan jumlah penghasilan yang dikenakan pajak pada masa yang akan datang bertambah ketika berhubungan dengan asset yang ditetapkan kembali disebut sebagai perbedaan sementara penghasilan yang dikenakan pajak (*taxable temporary differences*).

Dalam paragraf 07 PSAK 46 disebutkan:

Perbedaan sementara kena pajak (*taxable temporary differences*) adalah perbedaan sementara yang menimbulkan suatu jumlah kena pajak dalam penghitungan laba fiskal periode mendatang pada saat nilai tercatat aktiva dipulihkan atau nilai tercatat kewajiban tersebut dilunasi.

Perbedaan sementara yang berakibat pada pengurangan jumlah pada masa yang akan datang dan berhubungan dengan kewajiban disebut pengurang perbedaan sementara. Perbedaan sementara yang dikenakan pajak meningkatkan kewajiban pajak yang ditangguhkan sedangkan pengurang

perbedaan sementara meningkatkan pencatatan asset pajak yang ditangguhkan (par. 07 PSAK 46)

Semua perbedaan sementara kena pajak diakui sebagai kewajiban pajak tangguhan, kecuali perbedaan itu timbul dari goodwill yang amortisasinya tidak dapat dikurangkan untuk tujuan fiskal, atau pengakuan awal aktiva atau kewajiban dari suatu transaksi yang 1). bukan transaksi penggabungan usaha dan 2). tidak mempengaruhi laba akuntansi dan laba fiskal.

Sedangkan perbedaan sementara yang dapat dikurangkan diakui sebagai pajak tangguhan sepanjang besar kemungkinan perbedaan sementara yang boleh dikurangkan ini dapat dimanfaatkan untuk mengurangi laba fiskal periode mendatang, kecuali bila perbedaan itu timbul dari goodwill negatif yang diakui sebagai pendapatan tangguhan; atau pengakuan awal aktiva atau kewajiban dari suatu transaksi yang 1). bukan transaksi penggabungan usaha dan 2). tidak mempengaruhi laba akuntansi dan laba fiskal.

Penentuan perbedaan sementara perusahaan mungkin sangat sulit. Perusahaan harus menyediakan neraca untuk tujuan pajak yang dapat disandingkan dengan neraca untuk tujuan pembukuan, berbagai perbedaan antara dua neraca tersebut akan menjadi perbedaan sementara (Marom, 2002) Kieso et al. (2007) dan Stice et al. (2007) mengelompokkan perbedaan sementara ini ke dalam empat kelompok, yaitu 1) Penghasilan atau keuntungan yang dikenakan pajak setelah diakui dalam laporan keuangan, 2) Biaya atau kerugian yang dikurangkan setelah diakui dalam laporan Keuangan, 3) Penghasilan atau keuntungan yang belum diakui dalam laporan keuangan, dan 4) Biaya atau kerugian yang dikurangkan sebelum diakui dalam laporan keuangan.

Perbedaan Permanen

Perbedaan pengakuan secara permanen terhadap pendapatan atau beban yang diakui Standar Akuntansi Keuangan, tetapi oleh Undang- Undang Pajak Penghasilan tidak diakui, atau sebaliknya. Pemerintah telah membuat ketentuan dalam peraturan perpajakan sebagai upaya untuk mencapai sasaran tertentu dalam bidang politik, ekonomi dan sosial. Beberapa dari ketentuan tersebut

mengeluarkan beberapa penghasilan tertentu dari pengenaan pajak, batasan pengeluaran untuk biaya tertentu dan mengizinkan pengurangan dari biaya biaya tertentu lainnya lebih besar dari biaya yang dikeluarkan (Kieso et al. 2007).

Perusahaan yang mempunyai pendapatan bebas pajak, biaya yang tidak dikurangkan atau memperbolehkan pengurangan sebagai kelebihan dari biaya yang mempunyai tarif pajak efektif yang berbeda dari pengenaan pajak normal.

Perbedaan permanen hanya berpengaruh pada periode dimana perbedaan itu terjadi, perbedaan tersebut tidak menimbulkan jumlah yang dikenakan pajak atau jumlah yang dikurangkan pajak pada masa yang akan datang. Sebagai akibatnya tidak terdapat konsekuensi penangguhan pajak yang diakui.

Penyajian dalam Laporan Keuangan

Aktiva pajak kini (*current tax asset*) yang berasal dari uang muka pajak penghasilan (PPh pasal 22, 23 dan 25) harus dikompensasikan dengan kewajiban pajak kini (*current tax liability*). Jumlah neto hasil kompensasi nampak di neraca sebagai aktiva pajak kini yang boleh dikompensasi (direstitusi) atau berupa hutang pajak penghasilan yang masih kurang dibayar sebagai kewajiban lancar (par. 47)

Aktiva pajak tangguhan dan kewajiban pajak tangguhan harus dibedakan dengan aktiva dan kewajiban pajak kini. Hasil studi yang dilakukan oleh Ayers (1998) menunjukkan bahwa pasar akan memandang aktiva pajak tangguhan dan kewajiban pajak tangguhan sama dengan aktiva dan kewajiban lainnya, itulah sebabnya informasi ini akan meningkatkan pengguna laporan keuangan.

PSAK 46 menyatakan bahwa aktiva dan kewajiban pajak tangguhan harus disajikan sebagai *non-current* (par. 46) dan bukan sebagai *current*. Namun PSAK 46 tidak menyatakan secara tegas bahwa keduanya dapat dikompensasikan dalam penyajian di neraca (Halim, 2000).

Dalam laporan laba rugi, *tax expense* untuk aktivitas normal harus disajikan tersendiri. Hal ini berarti harus dilakukan *intraperiod tax allocation*. Beban pajak atas penghasilan yang telah dikenakan PPh final diakui dalam laporan laba rugi sebagai pajak kini (*current tax*) secara proporsional dengan

jumlah pendapatan periode berjalan yang diakui menurut akuntansi. Selisih antara jumlah PPh final yang terutang dengan PPh final yang dibebankan dalam laporan laba rugi diakui sebagai PPh dibayar dimuka atau PPh yang masih harus dibayar, masing- masing harus disajikan secara terpisah.

Belum Diatur dalam PSAK 46

Penyajian laporan keuangan dalam rangka memenuhi kewajiban PPh telah diatur resmi dan wajib mengacu pada PSAK 46 yang telah berlaku sejak 1 Januari 1999. Namun ada beberapa hal yang belum tegas diatur dalam PSAK 46, salah satunya adalah penyajian beban pajak dalam laporan keuangan interim. PSAK 46 tidak mengatur secara eksplisit hal- hal yang terkait dengan pelaporan aktiva dan kewajiban pajak tangguhan pada laporan keuangan interim (Hidayat, 2006). PSAK 46 tidak menjelaskan bagaimana seandainya estimasi PPh yang diakui pada laporan keuangan interim berbeda dengan laporan keuangan tahunan, karena perhitungan estimasi PPh akan ditutup pada periode tahunan.

Berbeda dengan PSAK 46, International Accounting Standard (IAS) 12 mengatur pengakuan estimasi PPh pada laporan keuangan interim. Dalam IAS 12 paragraf 28 mengharuskan laporan keuangan interim perusahaan menerapkan kebijakan akuntansi yang dipakai pada laporan keuangan tahunan sehingga laporan keuangan interim ini harus disusun berdasarkan basis kumulatif.

KESIMPULAN DAN IMPLIKASI

Perlakuan akuntansi pajak penghasilan yang salah atau tindakan sengaja untuk melakukan salah saji dalam perhitungan dan penyajian pajak penghasilan dapat mengakibatkan salah saji dalam laporan keuangan dan dapat merugikan negara dalam penerimaan dalam pajak. Akuntansi pajak penghasilan mengharuskan perusahaan untuk menerapkan perlakuan akuntansinya berdasarkan PSAK 46, yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Masih terdapat hal yang belum diatur dalam PSAK 46, yaitu dalam hal penyajian beban pajak dalam laporan keuangan interim.

DAFTAR PUSTAKA

- Ayers, B. 'Deferred Tax Accounting under SFAS No. 109: An Empirical Investigation on Its Incremental Value- Relevance Relative to APB No. 11', *The Accounting Review*, April 1998
- Financial Accounting Standards Board, *Summary of Statement No. 109- Accounting for Income Taxes (Issued 2/92)*, dapat diakses pada: <http://www.fasb.org/st/Summary/stsum109.shtml>, 1992
- Halim, Jusuf, *Aplikasi PSAK 46: Akuntansi Pajak Penghasilan- Disertai Contoh Penerapannya*, BP PPL Ikatan Akuntan Indonesia. 2000
- Hidayat, Nur, 'Estimasi Beban Pajak pada Laporan Keuangan Interim', *Bisnis Indonesia*, 26 Juni 2006
- Ikatan Akuntan Indonesia, *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan: Akuntansi Pajak Penghasilan (PSAK No. 46)*, Divisi Publikasi IAI, 1997
- Kieso, Donald E., Jerry J. Weygant, Terry D. Warfield, *Intermediate Accounting*, John Wiley & Sons. 2007
- Marom, Chairul, *Akuntansi Pajak Penghasilan (Deferred Tax)*, Pustaka Damar , Jakarta, 2002
- Noviardi, Adhitya, 'Pemerintah akan panggil Komisaris Semen Gresik', *Bisnis Indonesia*, tanggal 30 Agustus 2005
- Stice, James D., Earl K. Stice, K Fred Skousen, *Intermediate Accounting*, Sixteenth Edition, Thomson- Southwestern, 2007

Tempointeraktif.com, *Temuan Hasil Audit Semen Padang- Roes: Kalau ada yang salah harus dihukum*, dapat diakses pada : <http://tempointeraktif.com/hg/ekbis/2005/06/30/brk,20050630-63221,id.html>, 2005

